



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 16327.720023/2013-14
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-002.074 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de janeiro de 2016
Matéria IRPJ
Recorrente BANCO VOLKSWAGEN S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Data do fato gerador: 31/12/2009, 31/12/2010

LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE.

Não comprovada a duplicidade de lançamento deve ser mantida a exigência.

SUPERVENIÊNCIA DE DEPRECIÇÃO. BASE DE CÁLCULO DA CSLL.

A lei tributária prescreve o regramento contábil além do tratamento tributário, impondo a ativação do bem a ser arrendado no imobilizado da arrendadora e a consequente depreciação com sua despesa nela. Ao assim estatuir, a lei não se limita ao lucro real quanto ao tratamento tributário "decorrente" da contabilização imposta, além do que a lei nem referencia lucro real ao versar sobre a disciplina da arrendadora. Os ajustes de superveniências e de insuficiências de depreciação das normas do Bacen se prestam para obtenção de resultado de um financiamento conforme os fluxos das taxas de juros contratuais - o que não se dá pela contabilização imposta pela lei. Para tanto, a lei teria de prever a ativação do bem no imobilizado da arrendatária, e não no da arrendadora - o que dispensaria os ajustes das normas do Bacen. Os ajustes de superveniências de depreciação afetam o resultado da arrendadora como receita, mas não geram efeitos tributários: não interferem na base de cálculo da CSLL. Diante da amplitude da lei tributária cabe a inteligência do Ato Declaratório (Normativo) CST 34/87 para a CSLL.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO PROPORCIONAL. CONCOMITÂNCIA. INAPLICABILIDADE.

É inaplicável a multa isolada por falta de recolhimento das estimativas quando há concomitância com a multa de ofício proporcional sobre o tributo devido no ajuste anual, mesmo após a vigência da nova redação do art. 44 da Lei 9.430/1996 dada pela Lei 11.488/2007.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade. No mérito, dar provimento parcial ao recurso: i) por unanimidade de votos, para cancelar a exigência da CSLL referente à superveniência de depreciação e determinar os ajustes no saldo de base de cálculo negativa da CSLL, como decorrência do julgamento proferido nestes autos e no processo 16327.720416/2012-47; e ii) por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para cancelar a multa isolada, vencidos os Conselheiros Fernando Brasil de Oliveira Pinto e Leonardo de Andrade Couto.

(assinado digitalmente)

LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Presidente.

(assinado digitalmente)

FREDERICO AUGUSTO GOMES DE ALENCAR - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: LEONARDO DE ANDRADE COUTO, FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, FREDERICO AUGUSTO GOMES DE ALENCAR, LEONARDO LUIS PAGANO GONÇALVES e DEMETRIUS NICHELE MACEI.

Relatório

Banco Volkswagen S.A. recorre a este Conselho contra decisão de primeira instância proferida pela 8ª Turma da DRJ São Paulo01/SP, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Por pertinente, transcrevo o relatório da decisão recorrida (*verbis*):

“Em procedimento de fiscalização, a empresa em referência foi autuada e notificada a recolher crédito tributário de CSLL, no valor total de R\$ 339.078.132,50, incluindo acréscimos legais (fls. 424).

O contribuinte foi cientificado em 4/3/2013 (AR de fls. 506).

A fiscalização se ateve à verificação dos procedimentos do Banco Volkswagen (BVW) em relação à receita de Superveniência de Depreciação nos anos calendário de 2009 e 2010.

Infração nº 1 – Exclusão indevida da base de cálculo ajustada da CSLL

A fiscalização fundamentou a autuação nos seguintes fatos e argumentos:

- a) A contribuinte deduziu o valor de R\$ 763.100.486,08 – incluído na linha 53 da ficha 17 da DIPJ/2010 – e R\$ 303.407.072,64 – incluído na linha 60 da ficha 17 da DIPJ/2011 - a título de "Outras Exclusões" - Superveniência de Depreciação.
- b) Não questionou a forma de apuração de superveniência/insuficiência de depreciação nas operações de arrendamento mercantil, mas apenas o tratamento tributário atribuído a estes valores.
- c) O item II do Ato Declaratório Normativo CST 34/87 esclarece que os ajustes procedidos na contabilidade para atender às normas editadas pelas autoridades monetárias não podem resultar em, por exemplo, tornar dedutível determinado valor que a legislação determina ser irrelevante para fins de apuração do resultado, alterar conceitos da legislação tributária, o alcance destes dispositivos.
- d) A orientação normativa do Ato Declaratório Normativo CST 34/87 trata especificamente de apuração do lucro real, base de cálculo do IRPJ e, uma vez que distintas as bases de cálculo, a orientação normativa do referido ato não pode ser estendida à CSLL criada pela Lei nº 7.689/88.
- e) O ajuste previsto na Circular BACEN nº 1.429/1989, registrado com complemento ou estorno nas contas de Despesas de Arrendamento em contrapartida com Insuficiência de Depreciação ou Superveniência de Depreciações visa melhor refletir o resultado auferido pela sociedade nas suas demonstrações financeiras.
- f) As regras aplicáveis à apuração da capacidade contributiva da pessoa jurídica na determinação de seu lucro para fins de incidência do imposto sobre a renda também devem ser aplicáveis à CSLL, conforme disposto no PN COSIT 78/78, que

trata de Investimentos em Sociedades Coligadas o Controladas Avaliados pela Valor do Patrimônio Líquido (Normas Gerais), não se aplicam ao caso em questão.

g) Nas adições e exclusões previstas na Lei nº 7.689/88, com a redação do art. 2º da Lei nº 8.034/90, aplicáveis à apuração da base de cálculo da CSLL, estão previstos os ajustes decorrentes do resultado positivo ou negativo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido, mas não de superveniências ou insuficiências de depreciação.

h) Não há previsão legal expressa de exclusão do item Superveniência de depreciação na base de cálculo da CSLL.

Infração nº 2 – Saldo insuficiente. Compensação indevida de base de cálculo negativa.

i) Em função de procedimento fiscalizatório anterior que envolveu os anos-calendário 2008 a 2010 (processo administrativo fiscal de nº 16327.720416/2012-47 - MPF 0816600-2010-00599-8), foram realizados ajustes aos resultados dos anos-calendário acima citados, bem como da base de cálculo negativa da CSLL, conforme demonstrado na tabela de fls. 411.

j) Em função da inexistência de base de cálculo negativa de CSLL relativa a períodos de apuração anteriores, decorrentes dos lançamentos efetuados nos processos nº 16327.720416/2012-47 e 16327.720505/2012-93, há que se glosar a compensação efetivada pelo BVW no ano calendário de 2010, no montante de R\$ 95.971.972,45.

Infração nº 3 – Multa ou juros isolados. Falta de recolhimento da contribuição social sobre a base estimada – 2009 e 2010.

k) Os ajustes promovidos pela fiscalização na apuração do IRPJ e CSLL nos anos calendário 2009 e 2010 decorrentes da exclusão indevida de receita de superveniência de depreciação — CSLL - conforme auto de infração processo administrativo fiscal de número 16327.720416/2012-47, bem como o ganho da desmutualização que não foi incluído na apuração da base de cálculo da estimativa mensal do IRPJ e da CSLL do mês de julho de 2008 afetaram a apuração das estimativas mensais de IRPJ e CSLL, com insuficiência de recolhimento em alguns períodos de apuração.

l) Conforme planilha de apuração das estimativas/balancetes contábeis e cópia da Ficha 16 das respectivas DIPJ (estimativas CSLL) evidencia-se que o BVW efetuou a determinação da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido com base em balancetes de suspensão/redução com incorreção em relação à exclusão da receita de superveniência de depreciação das respectivas bases de cálculo mensais.

m) Não há mais que se falar de dupla incidência sobre uma mesma materialidade, a teor de intensa discussão que se travou no seio da jurisprudência administrativa, uma vez que a nova disposição legal trazida pela MP 351 fez a multa isolada incidir sobre diferente materialidade da multa de ofício, passando a incidir sobre o valor do pagamento mensal não recolhido enquanto que na multa de ofício a incidência da multa é sobre a totalidade ou diferença de tributo.

n) Elaborou-se planilha de cálculo para os períodos de apuração de janeiro de 2009 a dezembro de 2010, com os ajustes mensais referentes à exclusão indevida de receita de superveniência de depreciação da base de cálculo da CSLL.

A empresa apresentou impugnação, protocolizada em 8/2/2013 (fls. 442/461), alegando em síntese o seguinte:

Lançamento em duplicidade de parte da CSLL relativa ao ano calendário de 2008

a) Em 02.05.2011, a impugnante foi autuada com o intuito de lançar a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido referente aos anos calendário de 2008 e 2009, que foi depositada judicialmente, em razão da divergência encontrada entre os valores depositados e os valores declarados em DCTF.

b) Esse auto de infração gerou o processo administrativo nº 16327.720484/2011-25, que se encontra atualmente no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aguardando julgamento do Recurso Voluntário.

c) Desta forma, resta claro que parte da CSLL, ora exigida, já foi lançada, encontra-se depositada judicialmente e é objeto do citado processo administrativo, devendo ser cancelados os valores cobrados em duplicidade.

Descabimento da adição da superveniência de depreciação na base de cálculo da CSLL

d) Seguindo as normas estabelecidas pelo BACEN, em especial a Circular nº 1.429/89, a impugnante registra de forma especial, no seu ativo imobilizado, os valores dos bens destinados ao arrendamento mercantil, valores que, em decorrência do próprio uso pelos arrendatários, sofrem influência do fenômeno da depreciação, desgaste ou obsolescência natural.

e) Esse fenômeno da depreciação, sem sombra de dúvidas, afeta de forma significativa o resultado tributável das pessoas jurídicas dedicadas ao arrendamento de bens ou à atividade de "leasing", das quais o BACEN exige que tenham uma escrituração mais minuciosa, explícita e clara, que demonstre o resultado, levando em consideração o efetivo valor dos ativos, que estão sendo objeto de desgaste a cada dia.

f) O motivo pelo qual a autoridade monetária determina que a escrituração seja procedida de forma diferenciada está relacionado com a demonstração da liquidez, dos resultados efetivamente auferidos por essas entidades, dados os reflexos, que podem advir para toda a economia nacional, decorrentes de uma crise institucional no campo do crédito, juros e a própria credibilidade das instituições financeiras.

g) Dentro da competência do BACEN para disciplinar a atividade das entidades financeiras, foi expedida a Circular 1.429, de 20/01/1989, introduzindo diversas modificações no Plano Contábil das Instituições do Sistema Financeiro Nacional - COSIF, especialmente para alterar a disciplina contida no item 1.11.8 "Imobilizado em Arrendamento".

h) As alterações pretendidas pelo BACEN visavam (como de fato o fazem efetivamente desde então) que fossem melhor registrados e demonstrados os resultados auferidos pelas empresas dedicadas ao arrendamento mercantil. Isto porque, dada a sazonalidade e características específicas do mercado de bens duráveis ou do próprio mercado de juros, essas pessoas jurídicas exibiam sempre um

enorme descompasso entre as contas de registro da depreciação e as contrapartidas pelo arrendamento, o que produzia resultados irreais e fictícios.

i) Em tendo a CSLL, como base de cálculo, o lucro líquido ajustado, logo, a mesma base do IRPJ, evidencia-se que o intuito do legislador ordinário, ao editar a Lei 7.689/88, foi o de instituir uma contribuição social calcada na capacidade contributiva da pessoa jurídica.

j) O próprio Supremo Tribunal Federal reconhece a identidade entre a base de cálculo do imposto e da contribuição social em comento, que é o lucro líquido ajustado. Tanto é assim que no julgamento do RE 146.733-9/SP - leading case, acerca da inconstitucionalidade da referida cobrança, um dos fundamentos analisados pela Corte Suprema foi de que a base de cálculo destes dois tributos era idêntica, o que implicaria em bitributação, arguida como inconstitucional pelos contribuintes.

k) O Parecer Normativo editado pela Coordenação Geral do Sistema de Tributação da Secretaria da Receita Federal - PN/SRF/COSIT 78, de 15/09/1978 há muito já confirma o procedimento adotado em relação à determinação da base de cálculo da CSLL, ora em análise.

l) O item "II" do Ato Declaratório Normativo CST 34/1987 esclarece que os ajustes, procedidos na contabilidade para atender às normas editadas pelas autoridades monetárias, não podem resultar, por exemplo, na dedutibilidade de determinado valor que a legislação determina ser irrelevante para fins de apuração do resultado, alterar conceitos da legislação tributária, o alcance desses dispositivos, etc.

m) A persistir o entendimento adotado no lançamento tributário, acerca da impossibilidade de exclusão dos valores apurados a título de "Superveniência de Depreciações", estar-se-á perseguindo a cobrança de tributo sobre base de cálculo distorcida, uma "não-renda" - o que importa em tributação do próprio patrimônio da pessoa jurídica, ao total arrepio da sua capacidade contributiva.

n) Com base na atual jurisprudência do CARF não há como se chegar a conclusão diversa, senão pela inteira improcedência da exigência da CSLL relativa aos anos de 2009 e 2010.

Multa isolada

o) Diante da improcedência da exigência, também há que ser cancelada a cobrança da multa isolada imposta em decorrência da exclusão das receitas de superveniência de depreciação, na apuração das estimativas mensais de CSLL.

p) Como consequência da exclusão das receitas de superveniência de depreciação na apuração da base de cálculo da CSLL, foi aplicada à impugnante a multa de lançamento de ofício de 75%, prevista no artigo 44, I, da Lei nº 9430/96, e a multa isolada de 50%, estabelecida no artigo 44, II, "b", da Lei nº 9.430/96.

q) Conforme já se manifestou a Câmara Superior de Recursos Fiscais, é vedada a imputação da multa de lançamento de ofício concomitante à multa isolada, que deve ser aplicada apenas, ao longo do ano-calendário, na hipótese do não recolhimento das estimativas mensais.

Dos ajustes promovidos na CSLL com base no resultado de procedimento fiscalizatório anterior

r) Os processos administrativos, que resultaram dos citados procedimentos fiscalizatórios anteriores, encontram-se na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, aguardando o julgamento das impugnações apresentadas.

s) Desta forma, devem permanecer suspensos os ajustes efetuados com base no resultado desses procedimentos fiscalizatórios anteriores, até que seja proferida a decisão final nos respectivos processos administrativos.

É o relatório.”

A decisão de primeira instância, representada no Acórdão da DRJ nº 16-46.967 (fls. 549-569) de 24/05/2013, por unanimidade de votos, considerou procedente o lançamento. A decisão foi assim emendada.

“Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Data do fato gerador: 31/12/2009, 31/12/2010

LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE. Não comprovada a duplicidade de lançamento deve ser mantida a exigência.

SUPERVENIÊNCIA DE DEPRECIÇÃO. BASE DE CÁLCULO DA CSLL. É indevida a exclusão das superveniências de depreciação por falta de previsão legal.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. MULTA DE OFÍCIO PELA FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE TRIBUTO. MATERIALIDADES DISTINTAS. A partir do advento da MP 351/2007, convertida na Lei 11.488/2007 a multa isolada passa a incidir sobre o valor não recolhido da estimativa mensal independentemente do valor do tributo devido ao final do ano, cuja falta ou insuficiência, se apurada, estaria sujeita à incidência da multa de ofício. São duas materialidades distintas, uma refere-se ao ressarcimento ao Estado pela não entrada de recursos no tempo determinado e a outra pelo não oferecimento à tributação de valores que estariam sujeitos à mesma.”

Contra a aludida decisão, da qual foi cientificada em 14/06/2013 (A.R. de fl. 573) a interessada interpôs recurso voluntário em 11/07/2013 (fls. 576-596) onde repisa os argumentos apresentados em sua impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Frederico Augusto Gomes de Alencar

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Do lançamento em duplicidade de parte da CSLL relativa ao ano calendário de 2009

Alega a defendente que parte da CSLL, ora exigida, já foi lançada, encontra-se depositada judicialmente e é objeto do processo administrativo nº 16327.720484/2011-25, devendo ser cancelados os valores cobrados em duplicidade.

O auto de infração e as planilhas anexados pela defendente são insuficientes para demonstrar que as diferenças entre os valores depositados e os declarados correspondem ao montante das exclusões consideradas indevidas no presente processo.

Para analisarmos a alegação da defendente é necessário identificarmos qual o objeto da ação judicial relativa aos depósitos judiciais (MS 2008.61.00.013839-3).

Conforme cópia da petição inicial do MS 2008.61.00.013839-3 anexada aos autos (fls. 2312/2340), o objeto da ação é a elevação de 9% para 15% da alíquota da contribuição devida pelas “pessoas jurídicas de seguros privados, as de capitalização” e as instituições financeiras “referidas nos incisos I a XII do § 1º do art. 1º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, efetuada pela Medida Provisória nº 413/2008, *in verbis*:

“7. Pedido

À vista do exposto, requer a Impetrante digne-se V.Exa. conceder-lhe medida liminar para o fim de lhe assegurar o direito de recolher a Contribuição Social sobre o Lucro, no que respeita aos fatos geradores ocorridos a partir de maio de 2008 (inclusive), sem a majoração da alíquota veiculada pelo a rt. 17 da Medida Provisória nº 413/2008 (ou pela Lei de Conversão que dela resultar), assegurando a suspensão da exigibilidade do crédito tributário nos termos do a rt. 151, IV, do CTN, a salvo da imposição de penalidades pela d. autoridade impetrada.

Verifica-se estarem configurados os pressupostos para a concessão da liminar. O fumus boni juris está presente ante a demonstração inequívoca de que a Medida Provisória atacada padece de vício formal, não tendo sido obedecidos os requisitos do a rt. 62, da Constituição, para utilização dessa via legislativa excepcional.

Ademais, a mesma norma é ilegítima do ponto de vista material, porque instituiu critério de tributação diferenciado entre setores da economia, igualmente sem atender aos ditames constitucionais.

Por outro lado, o periculum in mora é igualmente manifesto, na medida em que, não sendo deferida a liminar pleiteada, a d. autoridade impetrada, até por dever de ofício (art. 142, do CTN), iniciará ação fiscal para cobrança dos valores (cujo primeiro vencimento . ocorrerá no próximo dia 30 de junho), acrescidos de pesadíssimos encargos moratórios e punitivos, tornando ineficaz a segurança ainda que ao final concedida.”

Com base nesses elementos podemos afirmar que a diferença entre os valores declarados e os depositados consiste na diferença entre as alíquotas. Não há qualquer outro elemento que indique que os valores relativos à superveniência de depreciação estão incluídos nos valores depositados.

Pelo exposto, entendo não haver a duplicidade de cobrança alegada pela defendente.

Da exclusão da superveniência de depreciação da base de cálculo da CSLL

A matéria em discussão tem precedentes neste Conselho. Todos concordantes com a tese da recorrente.

Veja-se, nesse sentido, o Acórdão 1103-00.684, de 09 de maio de 2012, cuja ementa se transcreve a seguir.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2007, 2008

ARRENDAMENTO MERCANTIL - SUPERVENIÊNCIAS DE DEPRECIAÇÃO - INTRIBUTABILIDADE. A lei tributária prescreve o regramento contábil além do tratamento tributário, impondo a ativação do bem a ser arrendado no imobilizado da arrendadora e a consequente depreciação com sua despesa nela. Ao assim estatuir, a lei não se limita ao lucro real quanto ao tratamento tributário "decorrente" da contabilização imposta, além do que a lei nem referencia lucro real ao versar sobre a disciplina da arrendadora. Os ajustes de superveniências e de insuficiências de depreciação das normas do Bacen se prestam para obtenção de resultado de um financiamento conforme os fluxos das taxas de juros contratuais - o que não se dá pela contabilização imposta pela lei. Para tanto, a lei teria de prever a ativação do bem no imobilizado da arrendatária, e não no da arrendadora - o que dispensaria os ajustes das normas do Bacen. Os ajustes de superveniências de depreciação afetam o resultado da arrendadora como receita, mas não geram efeitos tributários: não interferem na base de cálculo da CSLL. Diante da amplitude da lei tributária cabe a inteligência do Ato Declaratório (Normativo) CST 34/87 para a CSLL.

Também o Acórdão 1201-00.097, de 17 de junho de 2009. Veja-se sua ementa.

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

ARRENDAMENTO MERCANTIL. SUPERVENIÊNCIA E/OU INSUFICIÊNCIA DE DEPRECIAÇÃO. DEDUTIBILIDADE. Os ajustes contábeis comandados pelos atos das autoridades monetárias com naturezas assemelhadas à antecipação de receitas e provisão de expectativa de perdas, devido a suas características peculiares. Apesar de ser permitido o seu trânsito pelo resultado do exercício, como é o caso dos ajustes de superveniências e insuficiências de depreciação, é necessário que exista a expressa previsão legal para produzir qualquer efeito tributário. No caso, é invertido a lógica comumente aceita de que tudo o que compõe o lucro líquido já seria o ponto de partida natural para gerar efeitos tributários. Se faltar essa previsão legal, os efeitos tributários devem ser anulados por suas contrapartes, extra-contabilmente. Tratando-se da CSLL, apesar de não ter sido previsto isso explicitamente no Ato Declaratório nº 34/87, vale o mesmo raciocínio utilizado para o IRPJ, pois o ponto de partida de ambos os tributos é o mesmo (lucro líquido).

COMPENSAÇÃO DE BASE NEGATIVA. RECOMPOSIÇÃO DE OFÍCIO. Cancelada a exigência a título de superveniência de depreciação, deve ser também cancelada a exigência dela decorrente referente à compensação indevida de base negativa.

Quanto a este último, transcrevo seus fundamentos, que adoto como razão de decidir neste voto, na forma a seguir apresentada.

"...

SOCIEDADES DE ARRENDAMENTO MERCANTIL

Criadas pela Lei nº 6.099, de 12/09/1974, já acima referenciada, são as instituições que têm por objeto o arrendamento de bens imóveis e móveis, de produção nacional, classificáveis no ativo fixo, adquiridos pela arrendadora para uso da arrendatária.

Considera-se arrendamento mercantil, cuja denominação vernácula é *leasing*, a operação realizada entre pessoas jurídicas que tenha por objeto o arrendamento mercantil de bens adquiridos de terceiros pela arrendadora, para fins de uso próprio da arrendatária e que atendam às especificações desta.

A operação é regida por um contrato cujas cláusulas principais estabelecem:

- Descrição dos bens objeto do contrato;
- Valor das contraprestações e forma de pagamento pela arrendatária;
- prazo de vencimento;
- opção, no vencimento do contrato, pela devolução do bem arrendado, pela renovação do contrato ou pela aquisição do bem, garantido o seu valor residual;
- reajustes, despesas e encargos contratuais.

A depender de como algumas das variáveis acima (prazo, valor da opção, etc) se configuram, o arrendamento mercantil é classificado em arrendamento operacional ou financeiro.

INSUFICIÊNCIAS DE DEPRECIACÕES ou SUPERVENIÊNCIAS DE DEPRECIACÕES.

Em resumo, pode-se verificar que as empresas dedicadas à atividade de arrendamento mercantil, como a Recorrente, têm duas origens relevantes de despesas e de receitas. As despesas são decorrentes de (a) depreciação dos bens arrendados e (b) de juros e outros encargos decorrentes da captação de recursos. As receitas, por sua vez, originam-se de (a) contra prestações de arrendamento mercantil e (b) de ganho no exercício da opção de compra do bem pelo arrendatário. No caso que se cuida a depreciação é que está em foco.

O que as diferenciam das demais pessoa jurídicas é ocorrência do descasamento entre os prazos dos contratos de arrendamento mercantil e os prazos previstos para depreciação dos bens arrendados.

Esse descasamento ainda é mais justificado pelo incentivo ofertado a essas empresas pela Lei nº 6.099/74 e regulamentada, entre outras, pela Portaria MF nºs 376-E, de 28 de setembro de 1976, que entre outros regramentos estabeleceu, que:

"(...) 11.6 - O prazo usual de vida útil dos bens arrendados poderá, a critério das empresas arrendadoras, ser considerado com a redução de 30% (trinta por cento), para efeito de determinação da taxa anual de depreciação. (...) "(destaquei)

Com efeito, considerando-se que a maior fonte de receitas das empresas de leasing decorre das contra prestações do contrato, que devem ser reconhecidas em função do prazo do mesmo, bem como que o volume mais expressivo das despesas decorre da depreciação dos bens arrendados, que tem o seu prazo estabelecido em função da vida útil do bem, resta nítido que o desequilíbrio entre os dois prazos afeta os resultados das arrendadoras, fazendo com que haja reconhecimento antecipado de receitas ou despesas.

Nesse contexto, em virtude dessa incompatibilização entre as receitas e despesas desse tipo de sociedade e para evitar prováveis distorções nas demonstrações financeiras, é que as autoridades monetárias as quais elas também estão sujeitas decidiram por equalizar o tratamento contábil a ser seguido pelas mesmas. Sob a forma de ajustes de suas despesas de depreciação dos bens arrendados para os prazos dos contratos de arrendamento.

Dessa forma, a partir de 30/06/1988, com a criação do Plano Contábil das Instituições Financeiras - COSIF, aprovado pela Circular do Banco Central do Brasil nº 1.273, de 29.12.87, os referidos ajustes contábeis foram criados.

Vejamos as funções dessas contas estabelecidas pelo próprio Banco Central:

"Título: INSUFICIÊNCIA DE DEPRECIACÕES (-)
Conta: 2.3.2.40.00-5

Função: Registrar a diferença entre o valor contábil e o valor atual dos contratos em andamento, às taxas pactuadas, quando este for menor. Quando da baixa do bem arrendado, com apuração de prejuízo com recebimento de valor residual garantido ou exercício da opção de compra pelo arrendatário, esta conta deve ser debitada pelo valor do

prejuízo, em contrapartida com Bens Arrendados. Base Normativa: (Circ 1273)" (destaquei)

"Título: SUPERVENIENCIA DE DEPRECIAÇÕES (-)
Conta: 2.3.2.30.00-8

Função: Registrar a diferença entre o valor contábil e o valor atual dos contratos em andamento, às taxas pactuadas, quando este for maior. Por ocasião da baixa do bem arrendado, com apuração de lucro, com recebimento do valor residual garantido ou exercício da opção de compra pelo arrendatário, esta conta deve ser creditada pelo valor do lucro, em contrapartida com Disponibilidades.(Circ 1273)"(destaquei)

Trocando em miúdos, o regramento do banco central estabeleceu existência de duas contas no ativo Permanente (a primeira redutora desse Ativo e a outra não) com contrapartidas em contas de resultado (despesas de arrendamento e rendas de arrendamento) a fim de ajustar as diferenças acima apontadas.

Insuficiência de Depreciações

A primeira delas - "Insuficiência de Depreciações" - (Código 2.3.2.40.00-5), conta redutora, deve ser utilizada quando o valor das contra prestações decorrentes contrato de arrendamento mercantil trazidos a valor presente (valor presente do fluxo futuro de recebimentos tomando por base as taxas de juros contratuais) for menor do que sua carteira ajustada já pelas baixas e depreciações acumuladas (valor contábil). Quando o valor presente é menor que a simples soma desses recebimentos futuros, o ativo contábil da empresa ajustado também se reduz quando se usa o artifício da insuficiência de depreciação. Por outro torneio, quando o prazo dos contratos de arrendamento não é suficiente para que seja realizada a depreciação do bem tem-se uma despesa adicional decorrente da insuficiência de depreciação.

Contabilização

Mensalmente, debita-se despesas de arrendamento e credita-se a conta redutora do ativo "Insuficiência de Depreciações"

Superveniencia de Depreciações

A outra conta do ativo - "Superveniencia de Depreciações" - (Código 2.3.2.30.00-8), conta normal do ativo, não-redutora, deve ser utilizada no sentido inverso, quando o valor das contra prestações decorrentes contrato de arrendamento mercantil trazidos a valor presente do fluxo futuro de recebimentos tomando por base as taxas de juros contratuais for maior do que sua carteira ajustada já pelas baixas e depreciações acumuladas (valor contábil). Quando o valor presente é maior que a simples soma desses recebimentos futuros, o ativo contábil da empresa ajustado também é aumentado quando se usa o artifício da superveniencia de depreciação. Por outras palavras, quando o prazo de depreciação é menor do que o contrato de arrendamento, ocorre a necessidade da sua diluição, redundando a mesma na superveniencia de depreciação.

Contabilização

Mensalmente, credita-se receitas de arrendamento e debita-se a conta do ativo "Superveniencia de Depreciações".

Como os ajustes são efetuados mensalmente, na apuração anual do lucro real poderá haver a concomitância de ajustes extra-contábeis tanto relativo à

"Insuficiência de Depreciações" quanto à "Superveniência de Depreciações", como é o caso dos autos.

O autuante, no caso, glosou o efeito líquido dessas duas rubricas nos ajustes do lucro líquido da CSLL.

Efeitos Tributários

Como afirmado, em relação à "insuficiência de depreciações", as despesas de depreciação deveriam ser reconhecidas em momento diferente, mas são "corrigidas" contabilmente para correta apuração dos resultados das empresas de arrendamento mercantil segundo a sistemática do Banco Central. No segundo, ocorre o inverso, na medida em que as despesas de depreciação são "postergadas" para serem reconhecidas juntamente com as respectivas receitas.

O Ato Declaratório Normativo CST 34/87, bem esclarece o contexto no qual esses ajustes determinados pelo Banco Central do Brasil estão inserido (Insuficiência de Depreciação e Superveniência de Depreciação :

"I - Na determinação do lucro líquido das sociedades de arrendamento mercantil deverão ser observadas as disposições da Lei nº 6.099, de 12 de setembro de 1974, com as alterações introduzidas pela Lei nº 7.132, de 26 de outubro de 1983 e o disciplinado nas Portarias MF nºs 376-E, de 28 de setembro de 1976, nº 564, de 03 de novembro de 1978 e 140, de 27 de julho de 1984, permitidos os ajustes determinados pela aplicação do Plano de Contas aprovado pelo Banco Central do Brasil.

II - Os ajustes de que trata o item anterior, quando relacionados com fatos administrativos cuja apropriação está disciplinada pelos atos ministeriais referidos, não serão computados na apuração do lucro real e deverão ser segregados contabilmente, de forma a permitir seja determinada sua composição e o tratamento tributário a eles dispensados.

III – O mencionado procedimento de ajustes não poderá alterar os efeitos tributários decorrentes da aplicação das disposições dos atos legais referidos no item I. " (nossos destaques)

O inciso I é bastante claro em traçar as normas legais e infralegais (Portarias Ministeriais) que dão o tom do tratamento tributário a ser seguido pelas empresas desse setor. Em sua ressalva final, permite que os ajustes contábeis referenciados pelos atos normativos do Banco Central sejam efetuadas.

O inciso III do referido preceptivo legal é bastante claro em enfatizar que os referidos ajustes não poderão "alterar os efeitos tributários decorrentes da aplicação das disposições dos atos legais referidos no item I

Ou seja, do inciso III se pode extrair dois pressupostos: i) as despesas com depreciação com suas especificidades tratadas nos atos legais referidos, por exemplo, não podem ser sobrepujadas ou anuladas pelo o que as normas do banco central determinem; ii) o lucro líquido não pode ser afetado por esses mesmos ajustes.

Portanto, é óbvio que os ajustes contábeis feitos no lucro líquido apenas para efeito de equalização entre receitas e despesas das sociedades de arrendamento mercantil não podem produzir efeitos fiscais e que por isso tais ajustes precisam ser anulados por suas inversões , extra-contabilmente, para fins de cálculo da CSLL.

Cabe salientar um ponto importante, apesar de a terminologia tratada nesses ajustes não contemplar especificamente a expressão "provisões", na verdade tais ajustes não passam de antecipações de receitas e/ou provisões e reversão de provisões com uma nova roupagem. Quando ocorre "insuficiência de depreciações" faz-se na verdade uma provisão, creditando-se uma conta redutora do ativo e debitando-se uma conta de resultado(despesa). Em período em que ocorre "superveniência de depreciações" nada mais se faz do que reverter aquelas provisões ou mesmo antecipar receitas (caso em que as provisões ou ainda não foram feitas ou superem as provisões já ativadas), creditando-se uma conta de receita e debitando-se uma conta do ativo (superveniência de depreciações), que é a contrapartida da conta redutora desse ativo (insuficiência de depreciações). A complexidade está apenas em que a conta de provisão está bipartida em 2(duas) contas cujos efeitos devem ser considerados em conjunto. Tratando-se de provisão indedutível, então, o problema da falta de previsão legal não mais se coloca, pois a Lei 7.689/89 passa dar guarida ao desfazimento de tudo que lhe diz respeito, inclusive as reversões.

Com razão a recorrente quando argumenta que as regras aplicáveis à apuração da capacidade contributiva da pessoa jurídica na determinação de seu lucro para fins de incidência do Imposto sobre a Renda também devem ser aplicáveis à CSLL.

Discordo, portanto, do autuante e da decisão de piso quando mantêm o lançamento sob o argumento de que a legislação aplicável à Contribuição Social não tratou especificamente dos referidos ajustes, pelo seguinte motivo:

Os ajustes contábeis comandados pelos atos das autoridades monetárias com naturezas assemelhadas à antecipação de receitas e provisão de expectativa de perdas, devido a suas características peculiares. Apesar de ser permitido o seu trânsito pelo resultado do exercício, como é o caso dos ajustes de superveniências e insuficiências de depreciação, é necessário que exista a expressa previsão legal para produzir qualquer efeito tributário. No caso, é invertido a lógica comumente aceita de que tudo o que compõe o lucro líquido já seria o ponto de partida natural para gerar efeitos tributários. Se faltar essa previsão legal, os efeitos tributários devem ser anulados por suas contrapartes, extra-contabilmente. Tratando-se da CSLL, apesar de não ter sido previsto isso explicitamente no Ato Declaratório nº 34/87, vale o mesmo raciocínio utilizado para o IRPJ, pois o ponto de partida de ambos os tributos é o mesmo (lucro líquido).

Corroborando com o item anterior, de que certos aspectos lógicos nem mesmo precisa estar explícito no sistema de Direito Positivo, lição do saudoso Lourival Vilanova em seu clássico "As estruturas lógicas e o Sistema de Direito Positivo", a Receita Federal tratou de explicitar que pode ser excluído do lucro líquido *"quaisquer outros valores incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com essa mesma legislação, não devam ser computados na determinação do resultado ajustado"* (IN 390/2004, art. 39, inciso II).

"Art. 39. Na determinação do resultado ajustado, poderão ser excluídos do lucro líquido do período de apuração:

I - omissis

II - os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com essa mesma legislação, não devam ser computados na determinação do resultado ajustado. § 1º Fazem parte das exclusões de que trata este artigo:

(-)"

E em sentido reverso em relação aos custos que foram deduzidos sem previsão legal da legislação de regência (IN 390/2004, art. 38, inciso I):

"Art. 38. Na determinação do resultado ajustado, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração antes da provisão para o IRPJ:

I - os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação da CSLL, não sejam dedutíveis na determinação do resultado ajustado;

(...)"

Também considero o entendimento da DRJ em relação ao Ato Declaratório nº34/87 de veras literal e em dissonância com uma interpretação sistemática das normas envolvidas. Vejamos as próprias palavras da DRJ:

"Contudo, o entendimento da defesa não é correto uma vez que o texto do Ato Declaratório nº34/87, em seu inciso I, é claro no sentido de que " ... I- Os ajustes de que trata o item anterior, quando relacionados com fatos administrativos cuja apropriação está disciplinada pelos atos ministeriais referidos, não serão computados na apuração do lucro real.

Portanto, verifica-se que o Ato Declaratório Normativo CST 34/87 trata especificamente de apuração do lucro real, base de cálculo do IRPJ e, uma vez que distintas as bases de cálculo, a orientação normativa do referido ADN 34/87 não pode ser estendida à CSLL criada pela Lei nº 7.689/88 que, acrescente-se, é posterior ao referido Ato Declaratório.

*Alega a requerente, às fls. 62, que o ajuste previsto na Circular nº 1429, de 20/01/1989, registrado como complemento ou estorno nas contas de Despesas de Arrendamento em contrapartida com Insuficiência de Depreciação ou Superveniência de Depreciações visa **melhor refletir o resultado auferido pela sociedade nas suas demonstrações financeiras** (destaque da impugnação).*

Dessa forma, conclui-se que a requerente, por força de sua atividade, está sujeita às normas de contabilização expedidas pelo Banco Central e, portanto, o resultado a que se refere a Lei nº 7.689/88 (art. 2º) é aquele apurado na contabilidade, com a observância de tais normas. " (grifos no original)

A decisão de piso, analisou isoladamente o inciso II do Ato Declaratório nº34/87, esquecendo-se de vislumbrar as considerações já aqui colocadas neste voto sobre os demais itens (I e III).

Apegou-se a expressão isolada "Lucro Real" para daí concluir que as especificidades ali tratadas diziam respeito apenas ao IRPJ e não à CSLL. Esqueceu-se, primeiro, de aquilatar que ajustes eram aqueles e a natureza dos mesmos: diziam respeito apenas a ajustes contábeis a serem efetuados sobre o lucro líquido, ponto de partida para o IRPJ e a CSLL. Segundo, o seu argumento de que a Lei nº 7.689/88 por ser posterior ao referido Ato Declaratório corroboraria mais ainda a sua tese. Pelo contrário, a expressão lucro real, quicá foi utilizada pelo legislador apenas porque o IRPJ era o único imposto sobre o lucro então vigente; Por último, o sentido da expressão "Lucro Real" pode ser substituída por algo correlato a "acertos extra-contábeis" sem perda de seu conteúdo.

Por fim, aqui se coloca um último questionamento, se o ajuste líquido dessas superveniências tivesse se concretizado em sentido oposto ao aqui colocado, ou seja se ao fim e ao cabo redundasse em contabilização a maior de despesas no lucro líquido do que o previsto pela legislação de regência ou mesmo se as adições superassem as exclusões, o que é perfeitamente possível a depender da composição da carteira da arrendadora. O autuante iria desfazer as adições extra-contábeis e restituir o "imposto pago a maior" ?

COMPENSAÇÃO DE BASE NEGATIVA. RECOMPOSIÇÃO DE OFÍCIO.

Cancelada a exigência a título de superveniência de depreciação, deve ser também cancelada a exigência dela decorrente referente à compensação indevida de base negativa.

Cabe a autoridade executora deste Acórdão alimentar o sistema SAPLI de forma a restabelecer o saldo de base negativa da CSLL glosado."

Por conseguinte, é correta a exclusão das superveniências de depreciação da base de cálculo da CSLL. Dou provimento ao recurso quanto a essa matéria.

Da compensação indevida de base de cálculo negativa.

A glosa da compensação efetivada pelo BVW no ano calendário de 2010, no montante de R\$ 95.971.972,45 decorre dos lançamentos efetuados no processo nº 16327.720.416/2012-47.

Com efeito, tendo em vista que os tributos objetos daqueles processos foram parcialmente mantidos em sede recursal, há que se recompor os ajustes no saldo de base de cálculo negativa da CSLL, como decorrência do julgamento proferido nestes autos e no processo 16327.720416/2012-47.

Da concomitância de multas

Quanto a essa matéria este Conselho possui entendimento firmado, para fatos geradores anteriores à mudança legislativa trazida pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, com a edição da Súmula CARF nº 101, *in verbis*.

A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.

Com efeito, a inteligência da citada súmula é clara quanto à aplicação a fatos geradores anteriores a junho de 2007, nada aclarando, no meu entender, quanto a fatos geradores a partir daquela data.

Nesse esteira, quanto a fatos geradores posteriores à citada mudança legislativa, este Colegiado possui entendimento sedimentado, embora não unânime, no sentido da inaplicabilidade da multa isolada quando concomitante com a multa de ofício proporcional ao tributo apurado. Nesse sentido, cito, dentre outros, o acórdão CSRF 9101-00.450, de 4/11/2009, cuja ementa elucida:

MULTA ISOLADA NA FALTA DE RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. É inaplicável a penalidade quando há concomitância com a multa de ofício sobre o ajuste anual, ou apuração inexistência de tributo a recolher no ajuste anual.

A jurisprudência no e.Superior Tribunal de Justiça também se coaduna com esse entendimento. Veja-se, nesse sentido, o REsp 1496354/PR, julgado pela segunda Turma daquela Corte, que, à unanimidade, confirmou o entendimento quanto à impossibilidade da aplicação das duas multas, quando concomitantes.

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. DEFICIÊNCIA DA FUNDAMENTAÇÃO. SÚMULA 284/STF. MULTA ISOLADA E DE OFÍCIO. ART. 44 DA LEI N. 9.430/96 (REDAÇÃO DADA PELA LEI N. 11.488/07). EXIGÊNCIA CONCOMITANTE. IMPOSSIBILIDADE NO CASO.

1. Recurso especial em que se discute a possibilidade de cumulação das multas dos incisos I e II do art. 44 da Lei n. 9.430/96 no caso de ausência do recolhimento do tributo.

2. Alegação genérica de violação do art. 535 do CPC. Incidência da Súmula 284 do Supremo Tribunal Federal.

3. A multa de ofício do inciso I do art. 44 da Lei n. 9.430/96 aplica-se aos casos de "totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata".

4. A multa na forma do inciso II é cobrada isoladamente sobre o valor do pagamento mensal: "a) na forma do art. 8º da Lei no 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007) e b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei n. 11.488, de 2007)".

5. As multas isoladas limitam-se aos casos em que não possam ser exigidas concomitantemente com o valor total do tributo devido.

6. No caso, a exigência isolada da multa (inciso II) é absorvida pela multa de ofício (inciso I). A infração mais grave absorve aquelas de menor gravidade. Princípio da consunção.

Recurso especial improvido.

Transcrevo agora excertos do voto condutor daquele julgado, com os fundamentos que adoto:

"[...]"

Para fins de esclarecimento da controvérsia, cito as normas que, segundo a parte recorrente, foram violadas:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Vide Lei nº 10.892, de 2004)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)"

Não prospera a pretensão recursal, na medida em que não reconheço a possibilidade de exigência cumulativa de tais multas.

A multa do inciso I é aplicável nos casos de *"totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata"*.

A multa do inciso II, entretanto, é cobrada isoladamente sobre o valor do pagamento mensal: *"a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007) e b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)"*.

Sistematicamente, nota-se que a multa do inciso II do referido artigo somente poderá ser aplicada quando não possível a multa do inciso I.

Destaca-se que o inadimplemento das antecipações mensais do imposto de renda não implicam, por si só, a ilação de que haverá tributo devido. Os recolhimentos mensais, ainda que configurem obrigações de pagar, não representam, no sentido técnico, o tributo em si. Este apenas será apurado ao final do ano-calendário, quando ocorrer o fato gerador.

As hipóteses do inciso II, 'a' e 'b', em regra, não trazem novas hipóteses de cabimento de multa. A melhor exegese revela que não são multas distintas, mas apenas formas distintas de aplicação da multa do art. 44, em consequência de, nos caso ali descritos, não haver nada a ser cobrado a título de obrigação tributária principal.

As chamadas "multas isoladas", portanto, apenas servem aos casos em que não possam ser as multas exigidas juntamente com o tributo devido (inciso I), na medida em que são elas apenas formas de exigência das multas descritas no *caput*.

Esse entendimento é corolário da lógica do sistema normativo-tributário que pretende prevenir e sancionar o descumprimento de obrigações tributárias. De fato, a infração que se pretende repreender com a exigência isolada da multa (ausência de recolhimento mensal do IRPJ e CSLL por estimativa) é completamente abrangida por eventual infração que acarrete, ao final do ano calendário, o recolhimento a menor dos tributos, e que dê azo, assim, à cobrança da multa de forma conjunta.

Em se tratando as multas tributárias de medidas sancionatórias, aplica-se a lógica do princípio penal da consunção, em que a infração mais grave abrange aquela menor que lhe é preparatória ou subjacente.

O princípio da consunção (também conhecido como Princípio da Absorção) é aplicável nos casos em que há uma sucessão de condutas típicas com existência de um nexo de dependência entre elas. Segundo tal preceito, a infração mais grave absorve aquelas de menor gravidade.

Sob este enfoque, não pode ser exigida concomitantemente a multa isolada e a multa de ofício por falta de recolhimento de tributo apurado ao final do exercício e também por falta de antecipação sob a forma estimada. Cobra-se apenas a multa de ofício pela falta de recolhimento de tributo.

[...]"

Portanto, as multas de ofício isoladas, naquilo em que forem concomitantes com as multas de ofício proporcionais, devem ser exoneradas. Em outras palavras, a multa isolada será cancelada até o montante de base de cálculo menor ou igual à base de cálculo da multa de ofício proporcional.

Recompondo-se as bases de cálculo das multas isoladas e proporcionais, chega-se aos valores mostrados no quadro a seguir, para a CSLL.

Ano-calendário	BC multa proporcional (1)	BC multa isolada (2)	(2)-(1)
2009	78.723.072,61	78.723.072,58	-0,03
2010	59.906.856,76	45.511.060,86	-14.395.795,90

(1) fl. 436; (2) Fls. 432/433

Tendo em vista que a base de cálculo da multa isolada foi inferior à base de cálculo da multa de ofício proporcional, há que se reconhecer que a concomitância atinge a multa isolada por inteiro.

Conclusão

Por todo o exposto, Voto por rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para cancelar a multa isolada, por concomitante com a multa proporcional, e cancelar a exigência da CSLL referente à superveniência de depreciação, determinando os ajustes no saldo de base de cálculo negativa da CSLL, como decorrência do julgamento proferido nestes autos e no processo 16327.720416/2012-47.

(assinado digitalmente)

Frederico Augusto Gomes de Alencar - Relator

Processo nº 16327.720023/2013-14
Acórdão n.º **1402-002.074**

S1-C4T2
Fl. 692

CÓPIA